

FLASH INFO

Mars 2023

LA PROCÉDURE DE RÉCLAMATION GRACIEUSE EN MATIÈRE FISCALE

1. La distinction entre procédure contentieuse et procédure gracieuse ;
2. Le domaine de la procédure gracieuse
3. Les conditions de recevabilité de la demande en remise ou en modération.

La procédure gracieuse n'apparaît pas, à première vue, comme un mécanisme facilement accessible et efficace. L'objet de la présente étude est d'examiner cette procédure, très peu connue par le contribuable.

Un examen approfondi nous permet d'en découvrir l'utilité, voire dans certains cas la nécessité.

En effet, on notera d'emblée que, suivant l'article 88 de la loi organique n° 1/2000 du 1er février 2000, organisant le régime financier de l'État, les détenteurs de l'autorité publique qui auront, sans autorisation de la loi, accordé des exonérations ou des franchises de droit, d'impôts ou de taxes, seront punis des peines prévues à l'encontre des concussionnaires .

Il apparaît donc extrêmement important, en la matière, de s'inscrire dans un cadre prévu par la loi, et notamment celui de la procédure gracieuse.

Cette analyse de la procédure gracieuse s'articulera autour de trois (3) parties :

- La distinction entre procédure contentieuse et procédure gracieuse ;
- Le domaine de la procédure gracieuse ;
- Les conditions de recevabilité de la demande en remise ou en modération.

1. DISTINCTION ENTRE LA PROCÉDURE CONTENTIEUSE ET LA PROCÉDURE GRACIEUSE

La loi offre la possibilité au contribuable qui se croit imposé à tort, une voie de recours qui est la procédure contentieuse. Celle-ci se caractérise par une réclamation auprès du Directeur Général des impôts valant requête introductive d'instance.

Le recours à la procédure contentieuse peut résulter d'une réclamation d'impôt à l'issue d'un contrôle fiscal, ou tout simplement de l'exigibilité d'un impôt lorsque le contribuable se considère indûment imposé.

La réclamation dans le cas de la procédure contentieuse tend donc à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

A contrario, les réclamations d'impôts qui ne remettent pas en cause le bien-fondé de l'imposition, mais font appel à la bienveillance de l'administration pour obtenir une remise ou une modération de la dette fiscale et/ou des pénalités, relèvent de la procédure gracieuse.

NB : On note toutefois que cette rédaction n'inclut pas les remises de pénalités.

La remise d'impôt ou de pénalité est l'acte unilatéral de l'administration fiscale par lequel celle-ci renonce à titre gracieux à demander la charge d'un impôt ou d'une pénalité. En revanche, la modération d'impôt est l'acte d'abandon partiel d'impôt pris par l'administration fiscale à titre gracieux.

Le recours gracieux suppose donc que ne soient pas remises en cause les impositions, la réclamation des pénalités et la majoration des droits réclamés, faites par l'administration dans la mesure où elles sont légalement justifiées dans leur fondement et dans leur montant.



2. LE DOMAINE DE LA PROCÉDURE GRACIEUSE

La procédure gracieuse se concrétise par un recours auprès du Directeur Général des impôts.

Conformément aux dispositions de l'article 422.2° du Code Général des Impôts (CGI), "la juridiction gracieuse est compétente pour recevoir et régler les cas suivants :

- Demande en remise ou modération des impositions en principal ;
- Demande en remise de pénalités".

2.1. Demandes en remise ou modérations des impositions en principal

Il s'agit de demandes qui tendent à obtenir de l'autorité administrative la remise ou la modération d'imposition, en cas d'indigence ou de gêne mettant les contribuables dans l'impossibilité de se libérer envers le Trésor.

Le Code Général des Impôts offre en effet cette faculté aux contribuables qui sont dans l'impossibilité d'acquitter les impôts et taxes mis à leur charge, par suite de leur indigence ou de leur gêne.

2.2. Demandes en remise des pénalités

La juridiction gracieuse statue également sur les demandes en remise de pénalités et les demandes d'admission en non-valeur de cotes dont le recouvrement n'a pu être effectué (état des cotes irrécouvrables présenté par les comptables chargés de la perception).

Les demandes tendant à obtenir une remise des pénalités relèvent de l'initiative du contribuable et les demandes d'admission en non-valeur de cotes dont le recouvrement n'a pu être effectué sont du ressort des comptables publics des impôts.

Nota : Nous n'abordons pas dans cette étude le cas des états des cotes irrécouvrables dans la mesure où, comme nous l'avons dit, les demandes d'admission en non-valeur sont

présentées par les comptables chargés de la perception des impôts directs, qui jugent de l'opportunité et en prennent seuls l'initiative. Il s'agit donc d'une procédure interne à l'administration.



3. CONDITIONS DE RECEVABILITÉ DE LA DEMANDE EN REMISE OU EN MODÉRATION

Nous aborderons ici un usage très commun et de nature similaire au recours gracieux. Il s'agit de la demande de réduction des pénalités lorsqu'elles apparaissent excessives au regard du contexte dans lequel elles sont prononcées.

Les conditions de recevabilité des demandes dépendent de la nature des impôts, objet des demandes.

L'article 446 offre la possibilité au contribuable de solliciter une remise ou une modération d'impôt lorsqu'il s'agit des impôts suivants.

3.1. Champ d'application de la demande

3.1.1. La contribution foncière

S'agissant de la contribution foncière, la demande en remise ou en modération doit être sollicitée par le propriétaire de l'immeuble dans les deux (2) cas suivants :

- **En cas de destruction totale ou partielle, ou de démolition volontaire en cours d'année, d'immeubles faisant l'objet d'une taxation.**

Ainsi, lorsque le propriétaire d'un immeuble fait l'objet d'une réclamation de la contribution foncière, (à notre avis, il peut s'agir des propriétés bâties et des propriétés non bâties), et que la propriété a été totalement ou partiellement détruite, volontairement démolie au cours de l'année au titre de laquelle la contribution foncière est réclamée, ce propriétaire peut solliciter, au moyen du recours gracieux, une remise ou une modération de la contribution foncière.

- **En cas d'interruption de location de maisons d'habitation louées, lorsque la durée totale de la vacance a été de six (6) mois consécutifs. Le point de départ de cette période est le premier jour du mois suivant la vacance.**

En d'autres termes, lorsqu'il advient une interruption de location d'un immeuble d'habitation pour cause de vacances pendant une période de six (6) mois consécutifs, le propriétaire peut également demander une remise ou une modération d'imposition lorsque l'administration lui réclame la contribution foncière au titre de l'année au cours de laquelle l'interruption est intervenue.

3.1.2. Les autres impôts et taxes

Les contribuables qui, par suite de gêne ou d'indigence, ne peuvent s'acquitter de tout ou partie de leur cotisation, peuvent également solliciter une remise ou une modération.

Le Code Général des Impôts précise que les demandes en remise ou en modération s'appliquent plus particulièrement aux redevables qui se trouvent réellement hors d'état de se libérer envers le Trésor. Par conséquent, elles ne peuvent pas être accordées au contribuable qui connaîtrait des difficultés de prospérité plus ou moins passagères.

En conséquence, par exemple, seuls les opérateurs économiques placés de façon durable en situation difficile (sans toutefois aller jusqu'à la cessation de paiement sous peine

d'enfreindre la loi sur les procédures collectives), sont en droit d'obtenir une telle mesure de faveur.



3.2. Envoi de la demande à la direction générale des impôts

3.2.1. Délai de dépôt de la demande

La demande doit être adressée à la Direction générale des impôts. Seule la date de réception par la Direction est opposable tant au contribuable qu'à l'administration.

La réclamation doit parvenir à la Direction Générale des Impôts et des Domaines dans les trois (3) mois à compter de la réception de l'avis de mise en recouvrement, de la mise en recouvrement du rôle, ou du versement de l'impôt contesté sans préjudice des délais accordés par la loi pour des cas spéciaux.

Une copie de la réclamation doit être déposée par le contribuable auprès du Ministre en charge des finances, lorsque les montants des droits contestés sont supérieurs à cinq cent millions (500 000 000) de FCFA.

Ainsi, lorsqu'il s'agit de la contribution foncière, dans le mois de la destruction totale, partielle, ou de la démolition volontaire, ou lorsqu'il s'agit de la vacance de location d'une maison d'habitation, dans le mois d'expiration de la période de six (6) mois consécutifs.

En revanche, lorsque la demande est motivée par la gêne ou l'indigence, elle peut être présentée à toute époque.

3.3. Instruction de la demande et procédure de la décision

3.3.1. Instruction de la demande par l'administration

La Direction générale des impôts enregistre les réclamations, prépare les feuilles d'instruction et les communique :

- Soit pour avis aux agents ayant établi la taxation pour les affaires relevant de sa compétence et de celle du Ministre des Finances ;
- Soit pour décision au Directeur intéressé, qui doit au préalable prendre l'avis des agents ayant établi les taxations.

Les réclamations sont instruites dans un délai de trois (3) mois à compter de leur communication aux agents taxateurs.

3.3.2. Compétence pour statuer sur la demande en remise ou en modération

En matière de réclamation introduite par les contribuables, le pouvoir de statuer est exercé :

- Par le Directeur Départemental des impôts et des domaines dans la limite de trente millions (30 000 000) de francs CFA ;
- Par le Directeur Général des impôts et des domaines, lorsque les droits et pénalités contestés sont inférieurs ou égaux à 500 000 000 FCFA ;
- Par le Ministre chargé des finances au-delà de la limite fixée pour le Directeur Général des impôts.

3.3.3. Décision et notification au contribuable

La décision doit, quelle que soit l'autorité qui l'a rendue (chef de service, Directeur général des impôts, Ministre), être notifiée par le Directeur Général des impôts au demandeur, dans les six (6) mois à compter de la date de réception de la demande par la Direction Générale des impôts.

La décision est également notifiée à l'agent de recouvrement et à l'agent qui a établi la taxation.

Toutefois, le Directeur Général des impôts peut surseoir à la notification s'il estime que la décision prise au niveau du Directeur intéressé n'est pas fondée. Dans ce cas, il fait procéder à un nouvel examen de la demande.

Tout réclamant qui n'a pas reçu un avis de décision dans le délai de six (6) mois suivant la date de présentation de sa demande, peut porter le litige devant le Tribunal compétent.

3.3.4. Recours contre la décision rendue

La loi offre au contribuable la possibilité de saisir le Directeur Général des impôts dans le cas où la décision du Directeur des Contributions directes et indirectes ou du Directeur des vérifications générales, des enquêtes fiscales et des recoupements ne lui donne pas entière satisfaction.

De même que la décision émanant du Directeur Général des impôts qui n'emporte pas l'assentiment du contribuable peut être portée devant le Ministre des Finances.



4. CONDITIONS DE RECEVABILITÉ DES DEMANDES EN REMISE DE PÉNALITÉS

Les demandes visant des remises des pénalités sont recevables en toute matière fiscale, même lorsque la solvabilité du contribuable n'est pas en cause. Mais il faut que les impositions qu'elles concernent soient devenues définitives.

En effet, les remises pures et simples des pénalités fiscales (appliquées par le service d'assiette) et la majoration de 10 % (appliquée par le service de recouvrement) encourues par les contribuables peuvent être accordées à la demande des contribuables.

Les demandes sont introduites, instruites et jugées dans les mêmes conditions que les demandes en remise ou en modération, telles que présentées ci-dessus. Par conséquent, les développements formulés aux points 3.2 et 3.3 sont transposables également dans le cas de la demande en remise de pénalités. Nous vous prions de bien vouloir vous y reporter.

La demande doit parvenir à la Direction Générale des impôts dans un délai de deux (2) mois à partir du jour où le contribuable a eu connaissance de sa dette par les premières poursuites avec frais (au lieu d'un (1) mois comme c'est le cas en matière de demande en remise ou en modération).

Dans le cas des demandes en remise de la majoration de 10 %, l'agent d'assiette chargé de l'instruction de la demande doit nécessairement s'entourer de l'avis de l'agent chargé du recouvrement.

5. LES EFFETS DU RECOURS GRACIEUX SUR L'EXIGIBILITÉ DE LA DETTE

En principe, le contribuable qui sollicite une remise, une modération d'imposition ou une remise de pénalités en recourant à la procédure gracieuse n'est pas dispensé d'acquitter dans le délai légal, pendant l'examen de sa demande gracieuse, les droits mis à sa charge.

Toutefois, la loi offre la possibilité d'obtenir un sursis à paiement sous réserve de constituer des garanties suffisantes. Ainsi, à l'appui de la demande en remise ou en modération, le contribuable doit donc établir une demande de sursis à paiement.

La demande de sursis à paiement et la constitution de garanties relèvent des dispositions des articles 441 à 445 en ce sens que les modalités sont identiques à celles de la procédure contentieuse.



5.1. LA DEMANDE DE SURSIS À PAIEMENT

Le contribuable, qui par une demande régulièrement introduite sollicite la remise, la modération d'imposition ou la remise de pénalités, peut surseoir au paiement des impôts et pénalités mis à sa charge s'il le mentionne dans sa demande, et s'il présente des garanties suffisantes.

Trois (3) conditions cumulatives sont donc nécessaires pour obtenir de l'administration un sursis à paiement des impositions réclamées :

- Le contribuable doit le solliciter dans sa demande ;
- Le contribuable doit fixer le montant de la remise ou de la modération auquel il prétend ;
- Le contribuable doit présenter des garanties suffisantes, propres à assurer le recouvrement de l'impôt.

5.2. LA CONSTITUTION DES GARANTIES

5.2.1. Les garanties proprement dites

Les garanties exigées peuvent être constituées :

- Par une consignation à un compte d'attente au Trésor ;
- Des créances sur le trésor ;
- D'obligations dûment cautionnées ;
- De valeurs mobilières ;
- De marchandises déposées dans les magasins agréés par l'État et faisant l'objet d'un warrant endossé à l'ordre du Trésor ;
- Par des affectations hypothécaires ;
- Par une caution bancaire.

5.2.2. Absence de constitution de garanties

Lorsque le contribuable qui introduit une demande gracieuse ne constitue pas de garanties, des mesures conservatoires peuvent être prises par l'agent de recouvrement, mais il ne peut procéder à une vente pour la partie des impôts soumis à la procédure gracieuse avant qu'une décision soit prise, soit par le Directeur général des impôts, soit par la Cour d'appel.

5.2.3. Constitution de garanties non suffisantes

Lorsque l'agent chargé du recouvrement estime ne pas pouvoir accepter les garanties offertes par le contribuable dans leur nature ou dans leur montant, il notifie sa décision par lettre recommandée au contribuable.

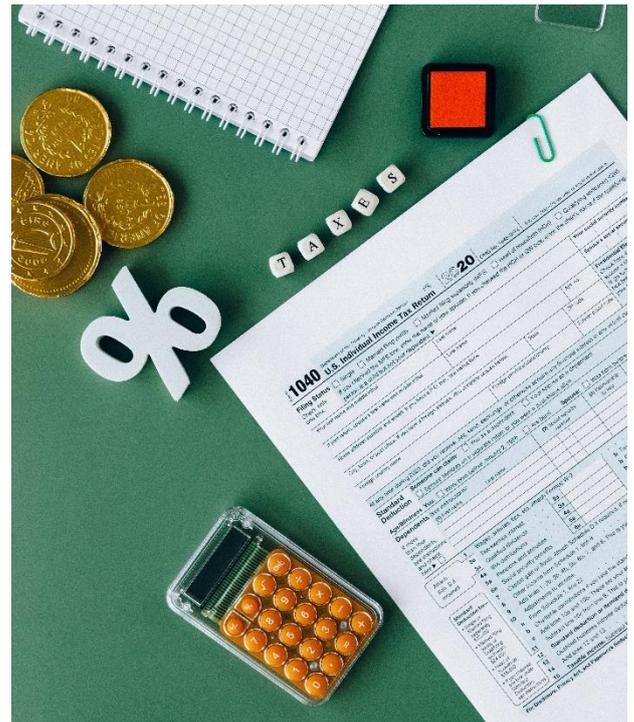
Cette décision est sans appel et le contribuable, à défaut de présentation de garanties acceptables dans les huit (8) jours de la notification, peut être poursuivi par voie de vente forcée.

5.2.4. Sort des demandes rejetées

Tout comme en matière contentieuse, lorsqu'un contribuable recourant à la procédure gracieuse et bénéficiant d'un sursis à paiement est débouté en tout ou partie, il est redevable d'un intérêt de retard calculé sur les sommes ayant

fait l'objet d'une demande en remise ou en modération, au taux de 1 % par mois entier écoulé entre la date de l'enregistrement de la demande gracieuse au Directeur Général des impôts, ou la date d'exigibilité de l'impôt si elle est postérieure, et la date de la décision du Directeur Général des impôts ou de la Cour d'appel, ou celle du paiement si l'impôt est acquitté avant sa décision.

L'intérêt est exigible en totalité dès l'émission d'un titre de perception par le service d'assiette.



6. LA PRATIQUE

Nonobstant l'existence de la procédure gracieuse qui constitue le cadre légal, empreint de formalisme, les agents de l'administration font parfois preuve de tolérance administrative en accordant à la demande du contribuable, lorsque des raisons justifiées la fondent, des abandons partiels de pénalités, à l'occasion de la réclamation et du paiement spontané de certains impôts et taxes.

Ces demandes qui ne s'inscrivent pas dans le cadre rigide de la procédure gracieuse, sont consacrées par la pratique et permettent au contribuable qui traverse des difficultés particulières et passagères d'obtenir « satisfaction » sans pour autant recourir à la juridiction gracieuse.

Siège social : Brazzaville

Eucalyptus 7 – 2^{ème} étage, coté A
Résidence, les Flamboyants
BP.113 - Brazzaville (Rép. du Congo)
Tél. +242 06 989 06 06 / +242 06 510 37 63

Pointe-Noire

13, Avenue Mafouka, arr. n°1 Lumumba
BP.1244 - Pointe-Noire (Rép. du Congo)
Tél. +242 06 510 64 89 / +242 05 515 81 19

Dubaï

2101 Ontario Tower
Business Bay
PO. BOX 116478
Tél. +971 45 623 77
Dubai – UAE

contact@cacoges.com

www.exco-cacoges.com